

UNIVERSIDAD DEL SALVADOR
FACULTAD DE CS. ECONOMICAS

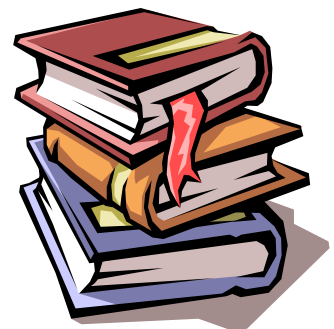


**TESIS FINAL: RÉGIMEN DE REÍNTEGRO
SIMPLIFICADO
DEL IMPUESTO AL VALOR
AGREGADO ATRIBUIBLE A
EXPORTACIONES**

CARRERA: CONTADOR PÚBLICO



USAL
UNIVERSIDAD
DEL SALVADOR



AUTORA: DADONE MARÍA LUZ

TUTOR: ACCORSSI JORGE

INDICE

INTRODUCCIÓN-OBJETIVO	2
CAPÍTULO I: Terminología Básica relacionada con el I.V.A. y la Exportación	
Estructura y Función del Impuesto	3
Objeto Y Sujeto del Impuesto	3
Liquidación del Impuesto	4
Exportación	5
Territorio Aduanero	6
Destinaciones	6
Elementos relacionados con la Exportación	7
Secuencia de una Exportación	10
CAPITULO II: Las Exportaciones y el Tratamiento Tributario.	
La Tributación y las Exportaciones	12
Regímenes de Incentivo Tributario para la Exportación	13
Exportaciones. Régimen Especial en la Ley de I.V.A.	15
Antecedentes del Recupero del I.V.A.	18
CAPITULO III: Régimen de Reintegro Simplificado del I.V.A.	
El Régimen Simplificado	21
Requisitos para estar incluido en el “Régimen Simplificado”	22
Exclusiones	23
Recupero del I.V.A. a través del “Régimen Simplificado”. Los Pasos a Seguir	24
Supuestas Ventajas del Régimen Simplificado y Propuesta	32
Otras Cuestiones del Régimen simplificado	35
CAPÍTULO IV ANEXO	
Legislación	39
CONCLUSIÓN	85
BIBLIOGRAFÍA	86

INTRODUCCIÓN-OBJETIVO

El objetivo de esta Tesis es poder aunar todos los conocimientos acerca del “Régimen de Reintegro Simplificado para exportadores” en un único trabajo, ya que existe poco material especializado y muchos conceptos aplicables a este tema que se encuentran dispersos a través de distintas bibliografías. La elección del tema no fue por casualidad, al estudio contable en el que actualmente trabajo, se le presentó por primera vez dificultades al empezar a gestar el Reíntegro del Impuesto al Valor agregado para una empresa que se iniciaba como exportadora. Y aún más siendo una empresa PYME la cual se decidió que por los beneficios ofrecidos lo más conveniente era que el reintegro de I.V.A. se planteara a través del “Régimen de Reíntegro simplificado para exportadores”.

La conformación del trabajo se distingue por estar dividida en cuatro capítulos.

El primer capítulo hace hincapié en los conceptos básicos del gravamen a tratar, relacionado con la exportación desde el punto de vista del Comercio Exterior y la aplicación de las legislaciones concernientes al tema.

El segundo Capítulo trata en profundidad de porque no se deben exportar Impuestos, que regímenes existen, la legislación relacionada hasta encontrar definiciones que nos van llevando por el camino que introduce lo concerniente a las exportaciones del siguiente Capítulo.

En el tercer Capítulo se desarrolla el tema del Régimen de Reíntegro Simplificado en el I.V.A, el cual es poder aclarar puntos de la legislación, y ser productivo.

Y en el cuarto Capítulo se encuentra plasmado el anexo que conforma la Legislación relacionada con el tema.

Este trabajo apunta a servir como consulta a aquellos que no tienen conocimientos sobre el tema y también para aquellos que poseen mayores conocimientos sobre el mismo y pretenden tener un apoyo que no resulte tedioso.

Es Ahora cuando los invito a compartir mi trabajo.

CAPÍTULO I: Terminología Básica Relacionada con el I.V.A y la Exportación.

En principio presentare brevemente que es el Impuesto al Valor Agregado (I.V.A) y como se compone.

Estructura y Función del Impuesto: El Impuesto al valor agregado pertenece al género de impuesto a las transacciones, es decir a la circulación económica de los bienes, desde el punto de vista económico y financiero, es decir que afecta a la casi totalidad de las actividades socio-económicas que se realizan en nuestro país. La característica esencial del I.V.A. es la fragmentación del valor de los bienes y servicios que se enajenan o se prestan, respectivamente, para someterlos a impuesto en cada una de las etapas de negociación de dichos bienes y servicios, de tal forma que en la etapa final quede gravado el valor total de los bienes y servicios y nada más que dicho valor, sin duplicaciones o superposiciones y en cada etapa solo el valor agregado en la misma al valor acumulado en las etapas anteriores. También se lo conoce como Impuesto en cascada o Impuesto de tipo Plurifásico, de acuerdo a lo expresado anteriormente.

De acuerdo a la ley que rige actualmente al I.V.A (Ley 23349 sus modificaciones y su decreto reglamentario 692/98) se caracteriza por establecer un impuesto de los denominados “*tipo consumo*” con lo cual el objetivo del impuesto es gravar el consumo de bienes y servicios en el territorio nacional por parte de los consumidores finales, el último eslabón de la cadena, el que termina soportando el impacto económico del tributo, es decir, es aquel que adquiere el producto o servicio y no le hará ningún tipo de proceso u modificación para pasárselo a otro. Será utilizado o consumido por él.

Objeto y Sujeto del Impuesto: Se conoce como objeto o hecho imponible de un impuesto a los hechos, actos o situaciones con capacidad para generar la obligación tributaria, de acuerdo a que así es dispuesto por las normas legales que rigen a cada gravamen en particular. En el caso del I.V.A. el hecho imponible se encuentra conformado por las siguientes operaciones de acuerdo al Art. 1 de la Ley 23.349 que actualmente rige:

- Ventas¹ de cosas Muebles.
- Obras, locaciones y prestaciones.
- Importaciones definitivas de cosas muebles.
- Prestaciones realizadas en el exterior utilizadas en Argentina.

1.Venta también se considera a los fines del Art. 2 de la Ley 23.349 de IVA a: Toda transferencia a título oneroso, que importe la transmisión del dominio de cosas muebles. Permuta, dación en pago, adjudicación por disolución de sociedades, aportes sociales, ventas y subastas judiciales y cualquier otro acto que conduzca al mismo fin...

Con respecto a los **Sujetos del Impuesto** son aquellos que realizan las operaciones comprendidas en el objeto de la ley. Son obligados por sí, porque respecto de ellos se verifica el hecho imponible del impuesto, por lo tanto son los obligados directos de la obligación tributaria. Teniendo en cuenta el derecho de trasladar el impuesto a los eventuales compradores, locatarios y prestatarios.

Considerando que el Art. 4 de la ley 23.349 y el DR nos define claramente las características para considerar a los sujetos pasivos del Impuesto. Por ejemplo Una persona que construye una casa para habitarla con su familia, en forma inmediata. Seis años después de terminada decide venderla. No es sujeto pasivo. En cambio Una persona, entidad o sociedad construye una casa con la intención de venderla inmediatamente. Es sujeto pasivo del impuesto.

Otro de los casos son aquellos sujetos que hagan habitualidad en la venta de cosas muebles, etc.

Otro de los pasos a saber es ¿Cuándo se genera el nacimiento del Impuesto? Este se produce a través del perfeccionamiento del Hecho imponible. Lo cual la ley especifica para cada caso a través de los Arts. 5 y 6 de la Ley de I.V.A.. Otro elemento importante son las exenciones¹ con respecto al I.V.A que están definidas en los Arts. 7, 8, 9 de la ley y el Art. 43 del DR.

Liquidación del Impuesto. Base Imponible. ¿Qué es? ¿Cómo se conforma?

De acuerdo al Art. 10 de la ley de I.V.A. la base imponible del impuesto se obtiene a partir del precio neto de la venta, de la locación o de la prestación de servicios. Dicho precio (neto de descuentos y similares efectuados de acuerdo con las costumbres de plaza), debe surgir de la factura o documento equivalente. Debemos tener en cuenta que esta definición de precio neto que surge de la ley de IVA y su reglamento (Art.46 DR), sólo tiene efectos a los fines de la determinación del impuesto creado por la misma. Debemos saber que en ningún caso el I.V.A. integrará el precio neto de la operación.

Si se otorgaran descuentos con posterioridad a la entrega de la factura o documento equivalente reciben el mismo tratamiento que los créditos fiscales. Hay conceptos como tributos en general, impuestos internos, impuestos internos que recaen sobre adquisiciones exentas del I.V.A. y operaciones con consumidores finales que no forman parte del precio neto gravado de acuerdo al Art.44 DR.

El siguiente paso es la definición de débito fiscal que es el impuesto resultante de aplicar la alícuota del gravamen sobre el precio neto de la operación gravada de acuerdo al Art.11 de la ley de I.V.A. Por ejemplo el 20 de diciembre de 2004 se efectúa la venta al contado de una mercadería gravada por la suma de \$1200 más I.V.A. Entonces el precio neto sería \$ 1200 es la base imponible

I.V.A .21%(alícuota general) \$ 252 es el **Débito fiscal**

Total \$ 1452

1.Exenciones son cuando un determinado hecho está dentro del ámbito de la aplicación del impuesto y por alguna circunstancia especial (política, económica, social) el " legislador" (estado) quiere eximirlo del impuesto.

Ahora presentare un punto principal, el cual forma parte del objeto de estudio. El crédito fiscal de acuerdo a la ley de I.V.A. es el gravamen discriminado en la factura o documento equivalente vinculado con las operaciones gravadas del contribuyente, realizadas a sus proveedores, esto se da en la compra, importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios e incluido el proveniente de inversiones en bienes de uso. El cómputo solo se tomará hasta el límite de la alícuota a la que hubiere estado gravada la operación de compra, locación o prestación y en la medida que se hubiere perfeccionado el hecho imponible para el vendedor, prestador o locador. Este límite sirve para poderlo restarlo del débito fiscal. Ejemplo la factura del proveedor es la siguiente:

Precio neto \$1000 es la base imponible

Alícuota 21% \$ 210 es el **Crédito fiscal**

Total \$1210

Mi crédito fiscal computable sería de \$210. Es decir que si tenemos un Débito Fiscal de \$252

un Crédito Fiscal de (\$210)

Saldo a Pagar \$ 42

En este caso obtendría un saldo a pagar. En cambio si mi crédito fiscal fuera mayor obtendría un saldo a favor.

Si bien existe más de un tipo de saldo a favor e inclusive la liquidación del impuesto está conformada por algunos otros elementos. No entrare en especificaciones ya que la idea es tener presentes algunos conceptos principales con los que son suficientes por el momento. Y que en la medida de avance de este trabajo iré ampliando.

El paso siguiente seria preguntarnos ¿A qué se define exportación, elementos que forman parte de la exportación, como está conformada? Y demás cuestiones, de acuerdo al Comercio Exterior.

Exportación: es la extracción de mercadería de un territorio aduanero, de acuerdo al Art. 9 del Código Aduanero. La primera pregunta que deberíamos hacernos sería ¿Cuál es el concepto de mercadería? La definición de mercadería es todo objeto de ser susceptible de ser importado o exportado. De acuerdo al Art. 10 del CA, como podemos observar la trata como objeto a la mercadería, por ese motivo este artículo tuvo una reforma importante a través de la ley 25063/98. En la cual se asimila al concepto de mercadería las locaciones o prestaciones de servicios pero esta reforma pretende gravar la importación de servicios ya que bajo esta modalidad queda ajena al concepto de mercadería la exportación de servicios, porque la reforma del artículo solo homologa a la importación. En la actualidad el agregado de este artículo no tiene aplicación práctica, salvo para aquellas prestaciones de servicios que por su continente puedan ser clasificadas como mercaderías por la Dirección General de Aduanas (DGA), ya que toda la estructura arancelaria se sustenta en el Nomenclador Arancelario de Mercaderías.

La segunda pregunta sería ¿Qué se entiende por territorio aduanero?.

Territorio Aduanero: “La parte del ámbito (terrestre, acuático y aéreo sometido a la soberanía de la Nación Argentina, así como también los enclaves constituidos a su favor) en la que se aplica un mismo sistema arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones...” según el Art. 2 del CA.

También nos encontramos con dos tipos de territorios aduaneros según el Art. 2 del CA:

- **El Territorio Aduanero General:** es aquel en el cual es aplicable el sistema general arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.
- **El Territorio Aduanero Especial o Área Aduanera Especial:** consiste en la aplicación de un sistema especial arancelario y de prohibiciones de carácter económico a las importaciones y a las exportaciones.

Y el Art. 3 CA establece las áreas geográficas del territorio soberano argentino, que a los efectos de la legislación aduanera no constituye territorio aduanero, ni general ni especial, disponiendo que en estos ámbitos se aplican los regímenes aduaneros que para cada caso se contempla en el CA. Son el mar territorial argentino y los ríos internacionales, las áreas francas¹, los enclaves², los espacios aéreos correspondientes a los ámbitos a que se refieren los incisos precedentes, el lecho y el subsuelo submarinos nacionales.

Es decir que de lo definido se concluye que en el mismo territorio soberano argentino puede haber una importación o exportación de mercaderías al introducirse o extraerse ellas a un territorio aduanero desde otro territorio aduanero perteneciente al mismo territorio soberano.

Destinaciones:

Entonces de acuerdo a la definición de exportación mencionada anteriormente, toda mercadería que va a ser extraída del territorio aduanero debe ser sometida a una de las destinaciones que el CA establece, las divide estas destinaciones en:

- La destinación definitiva de exportación para consumo: tiene como finalidad tratar a aquellas mercaderías que van a ser exportadas en forma definitiva con la intención de no volver a retornar al territorio aduanero. En virtud de lo cual la mercadería exportada puede permanecer por tiempo indeterminado fuera del territorio aduanero. Art.331 CA.

1. Área franca constituida por una porción de territorio nacional que queda excluido del régimen aduanero vigente, queda eximido del cumplimiento de gravámenes y restricciones de todo tipo existentes al comercio del territorio nacional al que pertenecen. En la práctica, funciona tal como si fuera territorio internacional.

2. Enclave como el ámbito sometido a la soberanía de otro Estado, en el cual, en virtud de un convenio internacional, se permite la aplicación de la legislación aduanera nacional

- Las destinaciones suspensivas que encontramos son:

De exportación temporaria: se trata de que la mercadería exportada puede permanecer con una finalidad y por un plazo determinado fuera del territorio aduanero, quedando sometida, desde el mismo momento de su exportación, a la obligación de ser reimportada para consumo con anterioridad al vencimiento del plazo preestablecido. Art.349 CA

De tránsito de exportación: en virtud de la cual la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero, que fuere sometida a una destinación en una aduana, puede ser transportada hasta otra aduana del mismo territorio aduanero, con la finalidad de ser exportada desde esta última. Puede ser utilizado tanto para una exportación definitiva como para una no definitiva. Art.374 CA

De removido: en este caso la mercadería de libre circulación en el territorio aduanero puede salir de éste, para ser transportada a otro lugar del mismo, con intervención de las aduanas de salida y de destino, sin que durante su trayecto atraviere o haga escala en un ámbito terrestre no sometido a la soberanía nacional. También se considera destinación de removido el transporte de mercadería de libre circulación en el territorio aduanero por ríos nacionales de navegación internacional entre dos puntos de dicho territorio.

Elementos Relacionados con la exportación:

Los Incoterms (términos comerciales internacionales): Se denominan así las cinco formas básicas en que un vendedor internacional (exportador) puede pactar con un comprador internacional (importador) la forma en que se formalizara la operación o transacción económica comercial, siendo los siguientes:

- **F.A.S:** Free alongside ship (Mercadería puesta libre de todo gasto o costo interno al costado del buque, en Puerto de embarque convenido).
- **F.O.B:** Free on board (Mercadería libre a bordo del buque –en bodega del buque; puerto convenido).
- **C.&F:** Cost and Freight (Costo y flete), esto es F.O.B: Costo más flete pagado por el exportador.
- **C.&L:** Cost and Insurance (Costo y seguro), la prima del seguro de transporte que ampara el valor de la mercadería embarcada pagada por el exportador.
- **C.I.F:** Cost, insurance, Freight (Costo, seguro y flete) significa que el exportador abonó la prima de seguro y el flete.

Las cláusulas más conocidas son F.O.B y C.I.F. e inclusive la más utilizada en las exportaciones es la cláusula F.O.B, además veremos más adelante como se relaciona está con el reintegro del I.V.A.

Instrumentos y Formas de pago internacional:

Carta de Crédito: Una operación normal o habitual es la de pactar las ventas internacionales a través de un banco que establece un crédito (L.C.: Letter Credit) –Carta de Crédito a solicitud del importador (que la tramita ante el banco de su país del cual es cliente) y que el banco abre a favor del exportador (ante el banco del cual es cliente el exportador en su país de residencia), ante el cual, este último cobrará cuando hubiere embarcado la mercadería (en caso de condición de venta F.O.B.) contra la presentación de documentación de embarque correctamente despachada.

Letra de Cambio: Es el documento expresivo de un débito, extendido por una determinada suma de dinero, que debe pagarse a una persona física o jurídica determinada, en un lugar y en un tiempo determinado. El librado se obliga al pago de la Letra de Cambio mediante su aceptación dada por escrito.

Son transferibles por vía de endoso o giro. Puede emitirse sin aval o exigirse avales.

La Letra de Cambio libra el exportador por la suma o monto de la operación, y se envía banco a banco conjuntamente con la factura y el conocimiento de embarque de la mercadería, cuestión de que esta documentación esté en poder del banco del importador antes del arribo del buque al puerto de destino, y sólo entregará la documentación con que puede gestionar el importador entrar a plaza el embarque contra el pago de la letra o la firma (aceptación) por parte del librado (el importador) ante funcionario de la entidad crediticia.

Por cierto, entre exportador e importador que tienen conocimiento y confianza entre sí las transacciones comerciales se liquidan vía emisión de cheques emitidos por banco, o propios en forma directa; así también mediante transferencia bancaria de fondos, anticipadas, contra entrega, o en plazos según hubieren establecido.

Documentos utilizados para exportaciones:

Conocimiento de embarque: es el principal documento en una negociación de mercaderías que serán transportadas por vía marítima o fluvial en buque.

Este documento tiene un cuádruple significado:

- Constituye el “recibo” de que la mercadería está a bordo del buque.
- Es el título de propiedad de la mercancía.
- Es el instrumento necesario para negociar el crédito.
- Es el documento que instrumentaría el contrato de transporte.

Los datos que debe contener son:

- La fecha y el número de Conocimiento.
- La firma de los responsables de la compañía naviera.